

## ВЗАЄМОДІЯ ДЕРЖФІНІНСПЕКЦІЇ УКРАЇНИ ТА АДМІНІСТРАТИВНИХ СУДІВ В ПРОЦЕСІ РОЗВ'ЯЗАННЯ СПОРІВ У СФЕРІ ПУБЛІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Людмила Черпіцька,  
*здобувач Київського міжнародного університету*

Одним з найважливіших напрямів публічної фінансової діяльності є дотримання фінансової дисципліни та забезпечення фінансового контролю. Необхідність законного, ефективного, економного та цільового витрачання фінансових ресурсів притаманна будь-якій стадії бюджетного процесу й узагалі має супроводжувати такі методи публічної фінансової діяльності, як розподіл, перерозподіл та витрачання фінансових ресурсів. Адже мобілізація доходів до публічних фондів коштів не буде мати позитивного результату, якщо не буде дотримуватися фінансова дисципліна у витрачанні коштів з таких фондів. І це твердження є слушне щодо будь-яких публічних фондів коштів, не лише бюджетів або соціальних фондів. Ефективність, економність, законність, цільове спрямування при витрачанні фінансових ресурсів мають супроводжувати функціонування таких публічних фондів.

Необхідність проведення всебічного фінансового контролю, зокрема й органами державної влади та місцевого самоврядування, і дотримання законності в розподілі, використанні та мобілізації фінансових ресурсів закріплено в нормах Конституції України. На конституційні засади здійснення фінансового контролю звертають увагу у фаховій літературі [1, 79]. При цьому, якщо в основу поділу фінансового контролю покладають об'єкт контролю, тобто фінанси, що є державними та місцевими, то відповідно, висловлюється позиція про існування державного фінансового контролю, який здійснюється щодо державних фінансів, та місцевого фінансового контролю, що проводиться стосовно місцевих фінансів [2, 24].

Зазначений напрям публічної фінансової діяльності, тобто напрям фінансового контролю, має забезпечуватися органами, наділеними відповідними владними повноваженнями. Серед зазначених органів провідне місце належить органам Державної фінансової інспекції України (далі — Держфінінспекція), що до адміністративної реформи 2010 року назвалися контрольно-ревізійними органами. Здійснюючи фінансовий контроль, Держфінінспекція та її органи активно взаємодіють з іншими гілками влади, зокрема й судовою, вирішуючи завдання з припинення фінансових правопорушень. Саме питанням взаємодії органів Держфінінспекції та гілці адміністративного судочинства й буде присвячено цю наукову статтю.

Варто зауважити, що проблемам фінансового контролю та фінансової відповідальності в Україні, як і в інших країнах СНД, приділено чимало уваги. Достатньо згадати прізвища таких відомих учених як О. Бакун, З. Будько, Л. Воронова, Е. Дмитренко, А. Іванський, М. Карасьова, Т. Коломоєць, М. Кучерявенко, О. Орлюк, Л. Савченко, Т. Сараскіна, І. Сікорська, Л. Тернова та ін. Не менше уваги приділялося й дослідженню проблем судочин-



## ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

ства, зокрема й адміністративного. Зокрема, можна згадати роботи В. Бринцева, Ю. Грошевого, І. Коліушка, А. Колодія, С. Ківалова, Р. Куйбіди, І. Марочкіна, І. Назарова, О. Пасенюка, А. Селіванова, Н. Сібільової, В. Стефанюка та багатьох інших.

Дослідженню організаційно-правових основ діяльності державної контрольно-ревізійної служби в Україні було присвячено дисертаційне дослідження О. Дорогих, захищене ще в 1998 році. Деякі питання залучення адміністративного судочинства до захисту публічних фінансів розглядались у дисертаційному дослідженні О. Головенка, захищеному в 2011 році.

Водночас сьогодні не існує жодної роботи, в якій би глибоко досліджувалися питання організації та діяльності Держфінінспекції (зважаючи на істотні зміни законодавства, що відбулися останніми роками), та її взаємодії з адміністративними судами в порядку розв'язання спорів у сфері публічної фінансової діяльності. Натомість, кількість таких спорів, хоча і є значно меншою порівняно з податковими, поступово зростає. Їх правове розв'язання, спрямоване на усунення фінансових правопорушень, веде до поновлення фінансової дисципліни та повернення до бюджетів і публічних фондів значних фінансових коштів. Усе це свідчить про актуальність обраної для дослідження теми.

На органи Держфінінспекції в Україні покладено здійснення незалежного державного фінансового контролю від імені виконавчої гілки влади. Відповідно до наданого нині їй статусу, Держфінінспекція є центральним органом виконавчої влади, належна до системи органів виконавчої влади та забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю. Потрібно зауважити, що наділення Держфінінспекції статусом центрального органу виконавчої влади суттєво підвищило її статус як спеціального органу фінансового контролю.

Адже раніше притаманне контрольно-ревізійній службі підпорядкування та підвітність Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України призводило до того, що цей орган не вважали цілковито самостійним у питанні планування своєї роботи. Підкреслювали, що незалежність керівних посадових осіб органів ДКРС не була забезпечена законодавчо визначеними гарантіями їхнього правового статусу, професійної недоторканності, терміну та порядку їх призначення й чітких підстав звільнення [3, 84].

До складу цих органів нині належать Держфінінспекція України та її територіальні органи, утворені за адміністративно-територіальним принципом, як і більшість фінансових органів спеціальної компетенції. Зокрема, в країні функціонують державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим (АРК), областях, містах Києві та Севастополі, районах, міських або міжрайонні, об'єднані в районах і містах державні фінансові інспекції, а також головні державні фінансові інспектори в районах та містах.

Особливості правового статусу Держфінінспекції та її органів в АРК, областях, містах Києві та Севастополі полягають у наділенні зазначених органів статусом юридичної особи публічного права. Тож, зазначені органи мають усі ознаки, притаманні юридичним особам публічного права, зокрема й печатки із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в установах Державної казначейської служби України.

Поняття юридичної особи публічного права було легально введено в 2003 році з прийняттям Цивільного кодексу України (далі — ЦК України) [4]. Останній поділив юридичні особи, залежно від порядку їх створення, на юридичних осіб приватного права та публічного права. При цьому було визначено, що юридична особа публічного права створюється розпорядчим актом Президента України, органу



державної влади, органу влади АРК чи органу місцевого самоврядування (ч. 2 ст. 81). Як вважають фахівці, сутність такої класифікації полягає в тому, що юридичні особи публічного права створюються незалежно від волі приватних осіб, зазвичай, для здійснення спеціальних функцій, не пов'язаних їхньою участю у цивільному обороті. Тож, порядок їх створення має регулюватися не актами цивільного законодавства, а Конституцією України та нормами публічного права, закріпленими у відповідних законах [5, 136].

Щодо визначення правового статусу Держфінінспекції України та її органів, останні здійснюють свою діяльність безпосередньо на підставі Указу Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» від 23.04.2011 року № 499/2011 [6], Бюджетного кодексу України (далі — БК України) [7], наказу Міністерства фінансів України від 03.10.2011 року № 1236 «Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи» [8], тощо.

Звісно, зазначений перелік нормативно-правових актів, яким керуються органи Держфінінспекції у своїй діяльності, не є вичерпним. Зокрема, якщо звернутися до БК України [7], то понад 10 статей безпосередньо стосуються виконання завдань і функцій Держфінінспекцією. Передусім, це стосується норми ст. 113 БК України, яка безпосередньо присвячена встановленню повноважень органів Держфінінспекції України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Серед таких повноважень слід виділити контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету і місцевих бюджетів (зокрема і проведення державного фінансового аудиту); за цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії; за достовірні-

стю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників; за відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі); за веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової та бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм і звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, які застосовуються в процесі виконання бюджету; за станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів.

Крім цього, відповідно до ч. 4 ст. 363 Господарського кодексу України (далі — ГК України) [9] на органи державної контрольно-ревізійної служби (як раніше називалася Держфінінспекція) покладено завдання проведення державного фінансового аудиту. Перелік повноважень та порядок їх здійснення деталізується у зазначених вище актах спеціального законодавства, що визначає статус Держфінінспекції.

Основними завданнями Держфінінспекції України є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, а також внесення пропозицій щодо її формування. Тож, Держфінінспекція відповідно до покладених на неї завдань:

1) здійснює державний фінансовий контроль за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів та майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового



## ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектора економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів і фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування чи використовують (використовували в періоді, що перевіряється) державне чи комунальне майно, за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного та місцевих бюджетів; дотриманням законодавства про державні закупівлі; діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;

2) здійснює контроль за: виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; цільовим використанням коштів державного та місцевих бюджетів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії; складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм і звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, які застосовуються в процесі виконання бюджету; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів; усуненням виявлених недоліків і порушень;

3) вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:

- вимагає від керівників та інших службових осіб підконтрольних

установ усунення виявлених порушень законодавства;

- звертається до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог з усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження та використання активів;
- застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, санкції до осіб, винних у порушенні законодавства;
- передає правоохоронним органам матеріали ревізій у разі встановлення порушень законодавства, що передбачають кримінальну відповідальність або містять ознаки корупційних діянь; інформує правоохоронні органи про факти інших виявлених порушень законодавства тощо.

Територіальні органи Держфінінспекції виконують покладені на Держфінінспекцію завдання та функції в межах своїх повноважень на відповідній території.

Доцільно зазначити, що в межах повноважень, наданих законодавством, органи Держфінінспекції мають право застосовувати заходи впливу, зокрема й передбачені ст. 118 БК України, за порушення бюджетного законодавства. Перелік таких порушень деталізований у ст. 117 БК України:

- 1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;
- 2) зупинення операцій з бюджетними коштами;
- 3) призупинення бюджетних асигнувань;
- 4) зменшення бюджетних асигнувань;
- 5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;
- 6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет;



- 7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів;
- 8) інші заходи впливу, що можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Більшість із цих заходів можуть застосовувати й органи Держфінінспекції. Зазначені заходи впливу можуть застосовуються відповідно до прийнятого рішення, що складається на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства чи акта ревізії та доданих до нього матеріалів. При цьому рішення набирає чинності з дня його підписання.

Можна зазначити, що лише протягом 2011 року за ініціативою регіональних органів Держфінінспекції місцевими органами було прийнято 121 розпорядчий документ, з яких 35 — про стан фінансово-бюджетної дисципліни та 86 — про результати певних контрольних заходів і контролю певної теми відповідно до плану роботи [10].

Окремо доцільно виділити й компетенцію органів Держфінінспекції у сфері розгляду справ про адміністративні правопорушення, закріплені за нею ст. 234-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення [11]. Згідно з нею органи державної контрольно-ревізійної служби в Україні розглядають справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням законодавства з фінансових питань (ст. 164-2), порушенням порядку припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця (частини 3–7 ст. 166-6).

Крім цього, органи Держфінінспекції постійно використовують своє право щодо звернення до суду та право ініціювати звернення до суду перед органами прокуратури й об'єктом контролю у випадках, передбачених законом. Зокрема, за 2011 рік було подано 1171 позов в інтересах держави на суму понад 684 млн грн. При цьому у 118 випадках вимоги органів Держфінінспекції про усунення порушень виконано в добровільному порядку. Ста-

ном на кінець 2011 року із загальної кількості поданих протягом цього року позовів (1171) судами першої інстанції прийнято рішення у 627 справах. З них було задоволено позовні вимоги органів Держфінінспекції за 524 справами (і частково також), що становить 83 % від кількості розглянутих, на суму понад 149 млн грн. Зауважимо, що порівняно з 2010 роком у 2011 році показник рішень судів, винесених на користь органів Держфінінспекції від кількості розглянутих судами справ, зріс. Крім цього, протягом 2011 року до об'єктів контролю направлено 3438 звернень щодо подання позову до суду, на загальну суму 1183 млн грн. Із направлених звернень об'єктами контролю подано 1218 позовів на суму понад 157 млн гривень [10].

Зазначені показники демонструють роботу адміністративних судів. Адже саме на систему адміністративного судочинства в Україні покладено розв'язання спорів у сфері публічних фінансів [12], що мають відповідно до класифікатора, назву спорів з приводу реалізації публічної фінансової політики. Зазначені спори виділені в декілька категорій, зокрема, валютного регулювання та валютного контролю (зокрема спорів за участю податкових органів); грошового обігу та розрахунків (зокрема спорів за участю податкових органів); бюджетної системи та бюджетного процесу, державного боргу; державного регулювання ринків фінансових послуг.

Говорячи про спори, що ініціюються за участі Держфінінспекції чи в яких Держфінінспекція є відповідачем або третьою стороною, зазвичай, мова йде про категорію спорів з бюджетної системи та бюджетного процесу, державного боргу (код 9.3. [13]). Наведені вище статистичні показники демонструють саме цю категорію спорів. При їх розв'язанні судді мають опиратися, насамперед, на положення Конституції України та чинного бюд-





## ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

жетного законодавства, яке вже згадувалося вище. Останнє дає можливість виявити фінансові (передусім бюджетні) правопорушення, що стали предметом спорів. Досить часто мова йде про порушення цільового використання бюджетних коштів.

Прикладом може бути постанова Вищого адміністративного суду України від 20.06.2012 року у справі К-18139/10, в якій було відмовлено у позові Нікитському ботанічному саду — Національному науковому центру до Головного контрольно-ревізійного управління України та задоволено касаційну скаргу останнього. Підставою для прийняття такого рішення по справі стало встановлення в процесі судового розгляду того факту, що «позивачем в ході виконання наукових робіт частину коштів загального фонду державного бюджету за кодом програмної класифікації видатків 6591030 «Фундаментальні дослідження у сфері природничих і технічних наук у сфері агропромислового комплексу» на суму 1 240 450,22 грн використано для оздоровлення працівників УААН та підпорядкованих їй установ і організацій». Отож, колегія суддів Вищого адміністративного суду України дійшла до висновку, що суди попередніх інстанцій до спірних правовідносин неправильно застосували положення ст. 119 БК України, чинного на момент виникнення спірних правовідносин, що призвело до ухвалення незаконного судового рішення. Усе це і дало підстави прийняти зазначене вище рішення.

Контроль за цільовим використанням бюджетних ресурсів є прямою функцією Держфінінспекції. Не даремно у фаховій літературі підкреслюють, що «з метою запобігання вчиненню правопорушень у фінансовій сфері, їх виявлення, органи ДКРСУ здійснюють контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного та місцевих бюджетів, тобто перевіряють витрачання бюджетних коштів

на цілі, які встановлені бюджетним призначенням, затвердженим законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, встановленим бюджетним асигнуванням, кошторису або плану використання бюджетних коштів» [15, 351].

Водночас, як засвідчує аналіз практичної діяльності органів Держфінінспекції, як і аналіз судової практики адміністративних судів у процесі розв'язання спорів з порушень бюджетної системи та бюджетного процесу, далеко не завжди докази по справі можуть бути оцінені правильно у першій інстанції. Це тягне за собою потребу звертатися до апеляційної, а нерідко — й до касаційної інстанції. Значною мірою складність таких спорів пов'язується зі складністю бюджетного законодавства. Останнє ж навряд чи можна охарактеризувати як стабільне й однозначне. Адже навіть БК України отримав у 2010 році нову редакцію, не говорячи про численні зміни. Лише із прийняттям останньої редакції у кодексі було виписано чітко поняття бюджетного правопорушення та деталізовано перелік таких правопорушень (хоча зазначений перелік і не є вичерпним). Деталізовано значною мірою повноваження органів спеціальної фінансової компетенції щодо залучення до здійснення фінансового контролю та можливості виявляти бюджетні правопорушення й застосовувати до порушників відповідні санкції. Численні підзаконні акти, що діють сьогодні у сфері публічних фінансів, зокрема й пов'язані з перекресною компетенцією у сфері фінансового контролю відповідних уповноважених державою органів, а також незгодженість термінологічного апарату, вміщеного у фінансовому законодавстві й іншому галузевому законодавстві — ці та інші фактори суттєво ускладнюють розв'язання спорів з публічної фінансової політики адміністративними судами.

Отож, актуальним і таким, що заслуговує на ґрунтовне наукове дослід-



ження, є питання взаємодії між органами Держфінінспекції та судовими органами, а саме адміністративним су-

дочинством, в межах якого розглядається ця категорія спорів. ♦

### Список використаних джерел

1. Орлюк О. П. *Фінансове право : академічний курс* / О. П. Орлюк. — К. : Юрінком Інтер, 2010. — 808 с.
2. Савченко Л. А. *Правові проблеми фінансового контролю місцевих фінансів: [монографія]* / Л. А. Савченко, А. А. Коваленко. — К. : КиМУ, 2010. — 124 с.
3. Пилипенко В. *Роль Рахункової палати у процесі інтеграції України до Європейського Співтовариства* / В. Пилипенко // *Аудит державних фінансів. Роль та значення фінансового контролю в удосконаленні системи управління державними фінансами: функції парламенту, внутрішнього та зовнішнього аудиту: матеріали міжнародної конференції, Київ, 04–05.04.2003 року.* — К., 2003.
4. *Цивільний кодекс України від 16.01.2003 року № 435-IV* // *Відомості Верховної Ради України.* — 2003. — №№ 40–44. — Ст. 356 (зі змінами).
5. *Науково-практичний коментар Цивільного кодексу України : у 2 т. / за ред. О. В. Дзери (кер. авт. кол.), Н. С. Кузнєцової, В. В. Луця.* — 2-ге вид., перероб. і допов. — К. : Юрінком Інтер, 2005. — Т. 1. — 832 с.
6. *Указ Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» від 23.04.2011 року № 499/2011* // *Офіційний вісник України.* — 2011. — № 31. — Ст. 1325.
7. *Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 року № 2456-VI* // *Відомості Верховної Ради України.* — 2010. — № 50–51. — Ст. 572 (зі змінами).
8. *Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи» від 03.10.2011 року № 1236, затверджено в міністерстві юстиції України 19.10.2011 року за № 1212/19950.*
9. *Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV* // *Відомості Верховної Ради України (ВВР).* — 2003. — № 18, № 19–20, № 21–22. — Ст. 144 (зі змінами).
10. *Звіт про результати роботи органів Державної фінансової інспекції за 2011 рік [Електронний ресурс].* — Режим доступу до ресурсу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/85222>
11. *Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 року № 8073-X* // *Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР).* — 1984. — Додаток до № 51. — Ст. 1122 (зі змінами).
12. *Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 року* // *Відомості Верховної Ради України.* — 2007. — № 35–36, № 37. — Ст. 44 (зі змінами).
13. *Вищий адміністративний суд України : офіційний сайт [Електронний ресурс].* — Режим доступу до ресурсу : <http://www.vasu.gov.ua>.
14. *Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс].* — Режим доступу до ресурсу : <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/25220874>.
15. Савченко Л. А. *Правові основи фінансового контролю : навч. посібн. / Л. А. Савченко.* — К. : Юрінком Інтер, 2008. — 504 с.

Надійшла до редакції 24.09.2012 року.